

SMERNICA 2—UPORABA MEDNARODNIH STANDARDOV REVIDIRANJA PRI REVIDIRANJU RAČUNOVODSKIH IZKAZOV PODJETIJ POD NADZOROM DRŽAVE

Uvod

1. Uvod k Odboru za javni sektor (OJS) navaja, da so objave Odbora za javni sektor namenjene razvijanju in usklajevanju prakse računovodskega poročanja, računovodenja in revidiranja v javnem sektorju¹. OJS bo upošteval in uporabil objave, ki jih je izdal Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil – OMSRZ (International Auditing and Assurance Board – IAASB) (prej znan pod imenom International Auditing Practices Committee) do obsega, sprejemljivega za javni sektor. Mednarodni standardi revidiranja (MSR), ki jih izdaja OMSRZ in mednarodne smernice za javni sektor - MSJS (International Public Sector Guidelines - IPSGs) ne nameravajo in ne razveljavljajo predpisanih nacionalnih standardov, ki jih izdajajo države, regulatorna ali druga strokovna računovodska telesa.
2. Namen te smernice je opisati uporabo mednarodnih standardov revidiranja pri revizijah računovodskih izkazov² podjetij pod nadzorom države.

Podjetja pod nadzorom države

3. Ta smernica se uporablja za takšna podjetja pod nadzorom države kot so nacionalne železnice, oskrba z energijo in komunikacijske storitve. Podjetja pod nadzorom države morajo običajno poslovati pod tržnimi pogoji, to je, da ustvarjajo dobiček ali da povrnejo, preko zaračunavanja uporabnikom, obsežni delež svojih poslovnih odhodkov. V veliko državah javni sektor vključuje podjetja, ki jih ima v lasti ali jih obvladuje država. Osnovna dejavnost teh podjetij pod nadzorom države je podobna tistim iz zasebnega sektorja, to je prodajanje proizvodov in storitev posameznikom ali nedržavnim organizacijam, kot tudi subjektom javnega sektorja. Dodatne značilnosti, ki jih imajo običajno podjetja pod nadzorom države, so podane v MSRS 1 – Računovodsko poročanje podjetij pod nadzorom države (členi od 5. do 7.).

¹ Kot je opisano v Uvodu k Odboru za javni sektor »se izraz 'javni sektor' nanaša na državne, regionalne (npr. province, teritoriji) uprave, lokalne (npr. občinske, mestne) uprave in povezane državne subjekte (npr. agencije, odbore, koncesionarje in podjetja)«.

² Izraz »računovodski izkazi« kot so opredeljeni v Uvodu k mednarodnim računovodskim standardom, obsega bilanco stanja, izkaz prihodkov in odhodkov, izkaz sprememb finančnega stanja, pojasnila in druge izkaze ter pojasnjevalno gradivo, ki so opredeljeni kot del računovodskih izkazov.

Zahteve po revidiranju računovodskih izkazov

4. Podjetja pod nadzorom države pripravljajo računovodske izkaze za potrebe zakonodajalcev in ministrstev, zunanjih vlagateljev, zaposlenih, posojilodajalcev, javnosti in drugih uporabnikov. Od revizorjev se pogosto zahteva, da izrazijo mnenje o takšnih računovodskih izkazih. OMSRZ je revizorjem kot pripomoček pri revidiranju računovodskih izkazov razvil MSR.
5. Revizijski cilji pri revidiranju in poročanju o računovodskih izkazih podjetij pod nadzorom države so podobni tistim za subjekte zasebnega sektorja. Zato je treba upoštevati iste standarde, ne glede na vrsto podjetja. Uporabniki računovodskih izkazov imajo pravico do enotnega kakovostnega zagotovila in ne bodo dobili dobre storitve, če bodo uporabljeni drugačni standardi. Zato morajo biti revizije računovodskih izkazov podjetij pod nadzorom države opravljene v vseh bistvenih pogledih v skladu s MSR.
6. MRS opredeljujejo:
 - osnovna načela, ki določajo revizorjeve strokovne odgovornosti.
 - kvalifikacije in osnovne značilnosti revizorjev (npr. ustrezno izobraževanje, neodvisnost in strokovna skrbnost pri izvajanju revizij računovodskih izkazov).
 - standardi in praksa pri izvajanju revizij računovodskih izkazov (npr. ustrezno načrtovanje in nadziranje, ocenjevanje tveganja pri delovanju in tveganja pri kontroliranju in njun vpliv na postopke podrobnega preizkušanja podatkov ter proces, s katerim revizor določa postopke, ki jih je potrebno izvesti v reviziji).
 - obliko in vsebino revizorjevih poročil.
7. Računovodski izkazi podjetij pod nadzorom države lahko vključujejo informacije, ki so po obliki različne ali so dodane v primerjavi s tistimi, ki so v računovodskih izkazih podjetij zasebnega sektorja (npr. primerjava stroškov v obdobju s zakonsko določenimi omejitvami). V takšnih primerih je potrebno opraviti ustrezne spremembe v vrsti, času in obsegu revizijskih postopkov in v revizorjevem poročilu.

8. Nekatera podjetja pod nadzorom države zaposlujejo vire, da dosegajo različne nefinančne ali socialne cilje poleg svojih tržnih ciljev. Medtem ko njihovi revidirani računovodski izkazi prikazujejo obračunske informacije o njihovem finančnem stanju, rezultatih iz poslovanja in spremembah finančnega stanja, pa sami po sebi ne dajejo ustreznih informacij o rezultatih netržnih dejavnosti. Revizorji bodo morali tako revidirati in poročati o informacijah, ki se nanašajo na:
- (a) skladnost z zakonodajo in zahtevami, ki izhajajo iz predpisov (vključno z objavami za javni sektor posameznih držav);
 - (b) ustreznost ustroja notranjega kontroliranja podjetja in
 - (c) gospodarnost, učinkovitost in uspešnost programov, projektov in dejavnosti.

Te informacije so lahko vključene ali dodane v računovodske izkaze podjetja. Revidiranje takšnih informacij lahko zahteva od revizorjev, da opravijo dodatno delo poleg tistega, ki je potrebno samo za potrebe revidiranja in poročanja o računovodskih izkazih.

9. Nekatera podjetja pod nadzorom države lahko v svoja letna poročila vključujejo informacije o uspešnosti v smislu doseganja ciljev, izraženih z določenimi računovodskimi ali drugimi pokazatelji. Od revizorjev se lahko prav tako zahteva, da revidirajo in poročajo o teh dodatnih informacijah o uspešnosti.
10. Ta smernica ni posebej oblikovana, da se uporablja pri revidiranju informacij, opredeljenih v členih 7 do 9, vendar pa se lahko koristi skupaj z MRS.
11. Pogled z zornega kota javnega sektorja o uporabi MSR pri revidiranju računovodskih izkazov subjektov javnega sektorja, razen podjetij pod nadzorom države, je vključen na koncu vsakega MSR. Kjer pogled ni dodan, se MSR uporablja v vseh bistvenih pogledih tudi za javni sektor.

Uporaba MSR v javnem sektorju je bila prej opredeljena v tretji mednarodni smernici za javni sektor.